

## **СЕКЦІЯ 7. АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

### **ДО ПИТАНЬ ВИЗНАЧЕННЯ ЗМІСТОВНОГО НАПОВНЕННЯ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО ПРАВА ЯКИМ ВЛАСТИВИЙ БЕЗДЕЛІКТНИЙ ХАРАКТЕР ПРАВОРЕАЛІЗАЦІЇ**

**Браславський Р.Г.**

*докторант кафедри фінансового права*

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

Незважаючи на той факт, що принципи податкового законодавства складають єдину уніфіковану систему, ми повинні чітко усвідомлювати, що кожному окремо взятому принципу притаманна своя неповторна самобутність. Специфікуючі риси вихідних положень податкового законодавства дозволяють підрозділити їх на окремі групи шляхом виокремлення критеріїв їх розмежування. Специфіка принципів права як таких криється у їхньому змістовному наповненні. Для того, щоб виокремити певне вихідне положення із системи імперативних вимог, вбачається за необхідне дослідити його змістовне наповнення. Після цього шляхом аналізу його специфікуючих рис ми можемо визначити його місце в конкретному класифікаційному ряді. При цьому слід чітко усвідомлювати, що дослідження змістовного наповнення конкретного явища повинно бути дійсно глибоким та комплексним. Такий підхід обумовлюється насамперед тим, що тільки пізнавши сутність досліджуваного явища, ми можемо визначити його місце в системі вимог імперативного характеру.

В рамках даного дослідження ми пропонуємо здійснити аналіз вихідних положень податкового законодавства шляхом їх підрозділення по групам, виходячи із їхніх правореалізаційних особливостей. Зважаючи на специфіку правореалізаційних проявів, ми можемо підрозділити принципи податкового законодавства на вихідні положення безделіктного та деліктного характеру. Так, до безделіктних принципів податкового законодавства ми відносимо:

а) принцип загальності оподаткування;

б) принцип недопущення дискримінації (антидискримінаційний принцип).

При цьому варто зазначити, що принцип недопущення дискримінації в окремих випадках може знаходити свою правореалізацію в рамках процедур із вирішення податкових спорів та провадженнях із притягнення особи до юридичної відповідальності за допущені нею порушення положень чинного податкового законодавства. Він був віднесений нами саме до принципів безделіктного характеру у зв'язку із його есенціальністю для налагодження процесу правозастосування та правореалізації як такої загалом. Інші принципи податкового права можна підрозділити на принципи деліктного (принципи

невідворотності настання юридичної відповідальності; принцип-презумпція правомірності рішень платника податків) та установчого характеру.

Коли мова йде про безделіктні принципи податкового законодавства (принцип загальності оподаткування; принцип недопущення дискримінації), то під ними слід розуміти вихідні положення, які забезпечують належність реалізації/виконання суб'єктами податкових відносин своїх прав та обов'язків у процесі реалізації податково-правових процедур. В даній дефініції визначальною є категорія «податкові процедури», під якою ми розуміємо процесуальну алгоритмізацію прогресивно-спрямованої діяльності учасників податкових відносин. У рамках податкових процедур податкові відносини розвиваються належним чином, без їх порушення зовнішніми дефективними явищами. Прямо протилежною за своїм процесуальним характером є така категорія, як «податкові провадження», під якою слід розуміти процесуальну діяльність учасників спірних податкових правовідношень (в рамках адміністративних або ж судових проваджень) або ж процесуальні аспекти притягнення особи до юридичної відповідальності за допущені нею правопорушення положень чинного податкового законодавства.

Такі безделіктні принципи податкового законодавства, як принцип загальності оподаткування та принцип недопущення дискримінації являються самостійними вихідними положеннями, які мають самостійне значення та рівнозначно-еквівалентний вплив на впорядкування суспільних відносин, які виникають у податково-правовій сфері. Так, у положеннях пп. 4.1.1. п. 4.1. ст. 4 Податкового кодексу України зазначається, що під загальністю оподаткування слід розуміти обов'язок кожної особи сплачувати встановлені приписами податкового законодавства, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є [1]. Що ж стосується змістовного наповнення такого принципу податкового законодавства, як принцип недопущення дискримінації, то він знайшов своє формалізоване закріплення в рамках положень пп. 4.1.1. п. 4.1. ст. 4 Податкового кодексу України.

Згідно з положеннями податкового законодавства під відповідним антидискримінаційним принципом слід розуміти забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу [2]. З першого погляду вищезазначені вихідні положення виглядають як такі, що не мають стійких змістовних зв'язків між собою. При цьому ми відмічаємо, що в тому випадку, коли ми глибиною розглянемо змістове наповнення відповідних вихідних положень, ми зможемо встановити їхню взаємообумовленість та взаємозалежність. На нашу думку, вищезазначені принципи податкового законодавства шляхом узагальнення їхнього змістовного наповнення можуть бути зведені під єдиним імперативно-вихідним знаменником – принцип рівності.

У першу чергу крізь призму принципу рівності ми пропонуємо розглянути таке вихідне положення, як принцип загальності оподаткування. Вищезазначений принцип має своїм походженням положення конституційного характеру. Так, загальноприйнятим є підхід, згідно із яким фундаментальним

принципом регулювання податкових відносин на конституційних основах є ст. 67 Конституції України, якою і встановлюється обов'язок правозобов'язаних суб'єктів податкового права сплачувати загальнообов'язкові платежі (податки та збори). Проте, на наш погляд, виконувати відповідний обов'язок вбачається можливим тільки в тому випадку, коли буде забезпечений рівний підхід для всіх, на кого розповсюджується податковий тягар. У зв'язку із цим ми відмічаємо, що потрібно виходити із положень ст. 24 Конституції України, за посередництвом якої закріплюється те, що всі громадяни мають рівні конституційні права та свободи, що забезпечує їх рівність перед законом [3].

Торкаючись цих же питань, своєрідний підхід знайшов своє формалізоване закріплення в Конституції Королівства Іспанія. Відповідно до неї кожен правозобов'язаний суб'єкт податкового права (платник податків) бере участь у фінансуванні суспільних витрат у відповідності із своїми економічними можливостями шляхом справедливої системи оподаткування, що заснована на таких вихідних положеннях, як рівність та прогресивність оподаткування, яка ні в якому разі не може передбачати конфіскаційний характер загальнообов'язкових платежів [4].

У даному випадку ми відмічаємо, що принцип рівності забезпечує гарантування рівного податкового тягара, неможливість встановлення додаткових підвищених ставок загальнообов'язкового платежу за обставинами дискримінаційного характеру. Ми повинні чітко усвідомлювати, що принцип рівності не виключає можливості нормотворця встановлювати різні умови справляння загальнообов'язкових платежів (податків та зборів) у випадках, коли відповідні розбіжності обумовлюються об'єктивними підставами у формуванні податкового механізму (визначення ставки, бази, пільг тощо) щодо окремого правозобов'язаного учасника податкових відносин (платника податків).

#### *Література:*

1. Податковий кодекс України в редакції від 01.08.2016 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran170#n170>
2. Податковий кодекс України в редакції від 01.08.2016 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran170#n170>
3. Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
4. Конституция Королевства Испания. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://vivovoco.rsl.ru/VV/LAW/SPAIN.HTM>